



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
CURSO DE DIREITO**

**TIBERIO SINDOLFO CHAVES DE MORAES**

**OS CONTORNOS JURÍDICOS DO ICMS ECOLÓGICO E SUA  
APLICABILIDADE NO ESTADO DA PARAÍBA**

**SANTA RITA  
2019**

TIBERIO SINDOLFO CHAVES DE MORAES

**OS CONTORNOS JURÍDICOS DO ICMS ECOLÓGICO E SUA  
APLICABILIDADE NO ESTADO DA PARAÍBA**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao Departamento de  
Ciências Jurídicas da Universidade  
Federal da Paraíba como requisito para  
obtenção do grau de Bacharel em  
Direito.

**Orientador:** Prof. Me. Alex Taveira dos  
Santos

SANTA RITA  
2019

**Catálogo na publicação**  
**Seção de Catalogação e Classificação**

M827c Moraes, Tiberio Sindolfo Chaves de.  
OS CONTORNOS JURÍDICOS DO ICMS ECOLÓGICO E SUA  
APLICABILIDADE NO ESTADO DA PARAÍBA. / Tiberio Sindolfo  
Chaves de Moraes. - João Pessoa, 2019.  
52 f.

Orientação: Alex Taveira dos Santos Santos.  
Monografia (Graduação) - UFPB/ccj-santa rita.

1. Icms ecológico. I. Santos, Alex Taveira dos Santos.  
II. Título.

UFPB/CCJ

TIBERIO SINDOLFO CHAVES DE MORAES

**OS CONTORNOS JURÍDICOS DO ICMS ECOLÓGICO E SUA  
APLICABILIDADE NO ESTADO DA PARAÍBA**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao Departamento de Ciências  
Jurídicas da Universidade Federal da  
Paraíba como requisito para obtenção do  
grau de Bacharel em Direito.

Aprovado em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Me.: Alex Taveira dos Santos – **Orientador**

---

**Examinador(a)**

---

**Examinador(a)**

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por ter dado saúde para a conclusão do curso de Direito, me permitindo tornar Bacharel.

Congratulo todos os meus familiares por intermédio da minha mãe, Maria de Jesus, pessoa esta que sempre me motivou os estudos e que dizia: “Meu filho, o maior bem que posso deixar são os estudos”; ao meu pai, *in memoriam*, Tertuliano Morais Filho, por ter ensinado o caminho da dignidade e honestidade, e a minha irmã Talita Karla.

Não podia deixar de falar da minha esposa, Flávia Gomes, pessoa essa que sempre contribuiu para o término desta jornada acadêmica com palavras de incentivos nas horas difíceis em persistir na conclusão do curso. Dedico esse trabalho também aos meus filhos Tales Gomes e Fael Gomes.

Sou grato aos professores do centro de ciências jurídicas do campus de Santa Rita-PB que contribuíram de forma positiva na aquisição de conhecimento, em especial ao Prof. Alex Taveira que me guiou na confecção deste trabalho e aprofundar os conhecimentos jurídicos no âmbito Tributário, bem como a Prf<sup>a</sup> Alana Ramos que contribuiu de forma maciça na feitura deste instrumento acadêmico.

Por último, mas não menos importante, as pessoas que convivi nessa trajetória acadêmica, a Turma de Direito 2019.1, auxiliando no conhecimento jurídico e tornando-se operadores do Direito, em especial a graduanda em bacharel em Direito Larissa Regina. Finalizo meus agradecimentos com uma frase que sempre traça meus objetivos pessoais a serem alcançados: “A PERSEVERANÇA É O SEGREDO DA VITÓRIA”.

## RESUMO

O presente trabalho visa apresentar o processo de institucionalização de mecanismos de proteção ambiental analisando os aspectos jurídicos de conservação do meio ambiente na Constituição Federal, bem como o Sistema Tributário. A pesquisa é inserida no sistema jurídico brasileiro, que deve introduzir o caráter extrafiscal aos tributos com o objetivo de incentivar comportamentos benéficos ao meio ambiente. O presente trabalho tem como objeto de estudo o chamado ICMS Ecológico, que fora instituído com uma característica de extrafiscalidade, visando a defesa do meio ambiente. Será realizada uma breve análise do cenário paraibano acerca desse repasse estatal e das experiências em diferentes estados, respondendo aos questionamentos acerca do êxito, ou não, dessa experiência.

**Palavras-chave:** Meio Ambiente, Constituição Federal, ICMS, extrafiscalidade, ICMS Ecológico Paraibano.

## **ABSTRACT**

This paper aims to present the process of institutionalization of environmental protection mechanisms by analyzing the legal aspects of environmental conservation in the Federal Constitution, as well as the Tax System. The research is inserted in the Brazilian legal system, which should introduce the extrafiscal character to the tributes in order to encourage environmentally beneficial behaviors. The present work has as object of study the so-called Ecological ICMS, which was an institute with an extrafiscality characteristic, aiming at the defense of the environment. A brief analysis of the Paraíba scenario will be performed about this state transfer and the experiences in different states, answering the questions about the success or not of this experience.

**Keywords:** Environment, Federal Constitution, ICMS, extrafiscality, Paraíba Ecological ICMS.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>8</b>
<b>2 A PROTEÇÃO AMBIENTAL NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.....</b>	<b>11</b>
2.1 Proteção Ambiental: Histórico .....	11
2.2 Instrumentos Constitucionais de Proteção Ambiental.....	14
<b>3 O ICMS EM NOME COMPLETO E SEU CARÁTER EXTRAFISCAL AMBIENTAL .....</b>	<b>23</b>
3.1 A Supremacia e a Tributação Constitucional .....	23
3.2 A Regra Matriz da Incidência do ICMS.....	25
3.3 A Função extrafiscal de tributos e a possibilidade dessa característica junto ao ICMS na proteção ambiental.....	36
<b>4 O ICMS ECOLÓGICO COMO MECANISMO DE FOMENTO DA PROTEÇÃO AMBIENTAL .....</b>	<b>41</b>
4.1 O ICMS Ecológico na Constituição Federal de 1988 .....	41
4.2 Experiências Estaduais na inclusão do ICMS Ecológico .....	43
4.3 O panorama paraibano quanto ao ICMS Ecológico .....	46
<b>5 CONCLUSÃO .....</b>	<b>49</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>51</b>



## 1. INTRODUÇÃO

Historicamente as riquezas naturais do globo estão sendo minadas devido ao desenvolvimento tecnológico, equipamentos de produção e ao comportamento consumerista introduzido pelo sistema capitalista que vivenciamos.

Além do fato de as riquezas naturais serem escassas, essa exploração em massa causa problemas ao meio ambiente, tais quais aquecimento global, desertificação, entre outros, sendo atualmente uma preocupação em escala mundial pela diminuição dessas consequências.

Assim, desde a década de 70 surgiram movimentos sociais em defesa ao meio ambiente, com o foco na preocupação pelos impactos ambientais gerados na produção industrial e suas consequências para humanidade. Juntamente com a mídia brasileira houve reivindicações acerca da degradação ambiental que desencadeou a feitura de um capítulo específico na garantia do meio ambiente no Texto Maior, com a redemocratização do Brasil em 1988.

Ocorre que, diante das problemáticas ambientais, os estados federados do Brasil, em sua maioria, a citar o da Paraíba, não possuem no campo prático e de forma efetiva, dispositivos de garantia do bem fundamental ambiental. Permanecendo inerte, ou deixando a responsabilidade caia em mãos de particulares, sendo necessário assim que aja na preservação ambiental urgentemente.

Assim, diversos mecanismos jurídicos devem contribuir na defesa do meio ambiente, e essa discussão deve ser fomentada em nosso País, desde as universidades até o dia a dia da população, sendo promovida inclusive educação ambiental.

O sistema jurídico brasileiro deverá instituir leis com vistas às normativas preambulares previstas na Constituição, ou seja, deve promover a sustentabilidade de um bem que pertence a todos, inclusive as futuras gerações: o meio ambiente.

Entre as possibilidades que o Estado pode trazer na proteção deste bem difuso, se pode citar a possibilidade de instituir caráter extrafiscal em tributos com intuito de coibir ou estimular comportamentos ofensivos ou benéficos ao meio ambiente.

Neste trabalho trazemos a possibilidade factível da implantação do caráter extrafiscal em tributos na mudança comportamental na introdução de políticas públicas na garantia do meio ambiente entre os entes federados.

O objeto de estudos deste trabalho se dá na aplicação desta tese no Imposto sob Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicação (ICMS). Tal mudança se daria através da introdução de critérios protecionista do bem difuso em questão, para que seja determinado que uma parcela do repasse constitucional deste tributo seja feita levando em conta critérios ambientais.

O repasse a que nos referimos ficou conhecido como ICMS Ecológico, e já funciona em alguns estados brasileiros, apresentando inclusive consequências positivas facilmente perceptíveis, o que será demonstrando no decorrer deste trabalho. Em nosso estado já houve tentativa de previsão, todavia, sem sucesso, conforme será demonstrado.

A pesquisa será do tipo exploratória, pois o tema deste trabalho ainda é pouco conhecido, mesmo com iniciais aplicações deste instituto jurídico-tributário datar da década de 90. E, para uma compreensão do objeto em estudo, estruturamos a pesquisa em três capítulos. No primeiro capítulo recorreremos ao estudo do panorama brasileiro na proteção ambiental, através de um breve histórico da preocupação ambiental brasileira até inserção constitucional do meio ambiente como um bem difuso.

No primeiro capítulo também será realizada uma análise dos mecanismos de proteção instituídos na Carta Magna, entre eles, um breve apontamento acerca do ICMS Ecológico.

No segundo capítulo, trazemos à baila aspectos normativos do tributo, através da sistematização tributária constitucional, bem como o estudo acerca da Regra Matriz de Incidência do referido imposto e o estudo acerca da introdução de parâmetros em prol ao meio ambiente através de mecanismos de intervenção do Estado, nesse caso o tributo de forma geral, especificamente no repasse constitucional do ICMS aos municípios.

Já no terceiro capítulo falaremos acerca da aplicação do ICMS Ecológico nas unidades da Federação brasileira, trazendo inclusive o caso da Paraíba a discussão.

A importância desse trabalho se dá na necessidade visível pela proteção ambiental, além da factível busca pela proteção ambiental dentro de nosso estado, que apesar de pequeno em território é enorme em áreas de proteção ambiental, sendo conhecido por um estado-verde.

## **2. A PROTEÇÃO AMBIENTAL NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

Ao assistir o impressionante avanço da humanidade, impulsionados pelos anseios, o homem transforma o meio em que vive com a finalidade de facilitar a vida cotidiana e trazer uma melhor qualidade de vida.

Contudo, essas transformações do meio ambiente, em que o ser humano é um dos principais autores, molda-se um cenário ambiental degradado, ameaçado a incapacidade de regenerar os recursos naturais frente ao consumo desenfreado.

Atualmente, respostas do meio ambiente são aplicadas ao nosso planeta, tal qual enchentes, furacões e desertificação, não sendo a tecnologia capaz de conter as catástrofes ambientais. A história nos traz uma preocupação recente com o meio ambiente em que vivemos, tanto no cenário pátrio como no cenário mundial.

Neste capítulo realizaremos um breve apanhado histórico acerca da preocupação ambiental no Brasil até a constitucionalização do bem ambiental, além de apontar dispositivos constitucionais que asseguram um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

### **2.1 Proteção Ambiental: Histórico**

A questão ambiental como um ponto a ser discutido em planejamento nas políticas públicas tanto no cenário brasileiro, como no cenário mundial é recente. Essa preocupação ambiental foi deixada em segundo plano devido a ideia do bem difuso em estudo ser considerado como fonte de matéria-prima, dando o caráter utilitarista dos recursos ambientais e inesgotáveis.

No Brasil, inicialmente a ideia de preocupação sobre problemática ambiental emergiu em 1934 com objetivo de delimitar territórios para conservação dos recursos naturais, com a instituição do Código Florestal, conforme apontamento de Peccatiello a seguir transcrito: “A prática de delimitação de territórios para conservação, já realizada desde o final do século XIX em países como os EUA, disseminou-se no Brasil a partir de 1934, com o Código Florestal.” (PECCATIELLO, 2011, p. 72).

No entanto, essa delimitação territorial, não possuía um caráter preservacionista e sim de desenvolvimento econômico do Brasil da necessidade crescente das recentes indústrias no país. Conforme expõe Peccatiello:

A primeira etapa pode ser considerada a partir dos anos 1930, caracterizada pela regulamentação da apropriação de cada recurso natural em âmbito nacional, com foco nas necessidades das nascentes industrialização e urbanização. (PECCATIELLO, 2011, p. 72).

Foi a partir das últimas décadas do século XX, precisamente na década de 70 até a atualidade que se difundiu a politização das problemáticas ambientais, conforme leciona Costa Lima (2011, p. 122-123):

(...) do início da década de 1970 até os dias atuais, observou-se um processo crescente e contínuo de institucionalização de políticas e de práticas de gestão ambiental manifesto na criação de agências ambientais governamentais, no marco legal que normatiza a gestão dos problemas ambientais no país, no debate teórico-político que fundamenta e legitima a regulação da questão ambiental e na difusão de informações sobre a crise ambiental. (LIMA, 2011, p. 122-123)

A politização da problemática ambiental no cenário mundial e brasileiro na década de 70 se originou devido o rápido desenvolvimento econômico focado numa perspectiva exploratória com a finalidade antropocêntrica, ideias importadas do colonialismo europeu e a intensificação do processo de urbanização de forma desordenada que desencadeou uma excessiva devastação.

Esses problemas de cunho ambiental passaram a ser veiculados nos meios de comunicação, mobilizando determinados grupos acerca da proteção ambiental, conforme aponta Loureiro:

O agravamento das condições ambientais a partir dos anos 70 - produzido pelo desenvolvimento econômico acelerado, a intensificação do processo de urbanização, a instalação de grandes projetos energético-minerais etc. - passou a ocupar espaço crescente nos meios de comunicação e na opinião pública, mobilizando grupos em torno da defesa ambiental e formando o que se pode denominar de consciência ambiental no país. (PACHECO, 1995, p. 138)

No cenário global, devido o pensamento antagônico entre preservação do meio ambiente e desenvolvimento foi proposto um crescimento econômico

limitado, beirando a índice nulo para preservação dos bens naturais finitos, tal estudo foi divulgado no relatório “Limites para o crescimento” de autoria de uma organização não governamental do Clube de Roma em 1972.

No mesmo ano, com intuito de harmonizar o desenvolvimento e a preservação do meio ambiente, através do desenvolvimento sustentável, foi realizado a Conferência de Estocolmo, promovido pela ONU, momento esse em que o governo brasileiro foi contrário a políticas que prejudicassem o desenvolvimento econômico do país, devido a industrialização tardia brasileira, conforme afirma Peccatiello:

(...) baseada no controle da poluição industrial, ganhou força a partir da década de 1970, influenciada principalmente pela Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente, realizada em 1972, em Estocolmo. Nesta ocasião, o Brasil se posicionou pouco disposto a priorizar o meio ambiente em suas ações governamentais, já que essas realizações entrariam em conflito com o objetivo central e imediato de crescimento econômico. A expressão de ordem era “poluição = progresso”, a qual repercutiu negativamente para a imagem internacional do Brasil. (PECCATIELLO, 2011, p. 74).

Mesmo assim, no âmbito doméstico, a referida conferência aliada a certos segmentos da sociedade brasileira foi decisivo para institucionalização da problemática no país. Nas palavras de Peccatiello:

As conferências internacionais promovidas pela ONU, a partir da Conferência de Estocolmo em 1972, e a ação dos movimentos ambientalistas internos induziram o governo brasileiro a instituir gradualmente um sistema de agências ambientais, fazendo do Estado o agente protagonista da formulação e implementação de políticas e de práticas de gestão ambiental no país. (PECCATIELLO, 2011, p. 123-124).

A década de 1980 no viés social é que a questão de preservação ambiental foi pulverizada em diversos segmentos sociais no Brasil e com a redemocratização no país foi inserido um capítulo sobre a proteção ambiental, conforme lições Pacheco:

Foi só a partir de meados dos anos 80 que a ótica ambiental se difundiu de forma generalizada por diversos setores da sociedade. Vários movimentos sociais, partidos e sindicatos passaram a incorporar a questão ambiental em suas atuações; na universidade, as pesquisas sobre meio ambiente multiplicaram-se em várias disciplinas; setores empresariais debateram o tema e incorporaram a dimensão ambiental em suas estratégias de marketing; surgiu um

mercado ambiental, com empresas de consultoria e tecnologia ambientais. Nos meios político-partidários, os "verdes" entraram nas disputas eleitorais a partir de 1982 e, hoje em dia, quase todos os partidos têm deputados ou vereadores ligados à defesa ambiental. Com a formação da Assembleia Constituinte, o debate sobre as questões ambientais ganhou impulso, levando à formação de uma frente ambientalista suprapartidária, que obteve como resultado a inserção de um capítulo especial sobre meio ambiente na Constituição de 1988. (PACHECO, 1995, p. 138-139)

Após esse breve recorte histórico sobre a preocupação do estado brasileiro frente a problemática ambiental, até a elevação do meio ambiente a um bem jurídico difuso e constitucionalizado, passaremos a abordar o instituto jurídico constitucional na conservação no meio ambiente.

## 2.2 Instrumentos Constitucionais de Proteção Ambiental

Meio ambiente é um bem jurídico alçado ao plano constitucional. E, devido ao uso inconsequente dos bens naturais, é gerada uma crise ambiental afetando diretamente a nação no que se refere na qualidade de vida. Tal bem, possui características importantes a ser abordado.

A primeira característica diz respeito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito fundamental, devido aos apontamentos do artigo 225 c/c artigo 5º, § 2º da Constituição Federal.

Mesmo o meio ambiente não incluído no artigo destinado aos direitos fundamentais, esse referido dispositivo não é taxativo, imputando o ordenamento jurídico a categoria de direito fundamental, devido ao desfrute da vida digna do constitucional.

Outra categoria importante é que o meio ambiente é considerado bem difuso, ou seja, "todos" de uma forma geral possuímos interesse no meio ambiente sadio para uma melhor qualidade de vida, assim o termo citado dar uma conotação de um bem difuso que pertence a um segmento da sociedade de forma indeterminada.

O apontamento do meio ambiente no texto constitucional possui uma classificação tradicional no que se refere à geração de direitos. O bem jurídico em tela é incluído no de terceira geração no qual o da coletividade é colocado em evidência, pautado nas garantias de bens que não se destinam ao indivíduo

ou determinado estado, e sim a humanidade generalizada, possuem uma enorme carga de humanismo e universalidade.

O bem jurídico em tela é incluído analisando o recente contexto histórico brasileiro acerca dos movimentos ecológicos. A preocupação no cenário político sobre a proteção ambiental, devido a grupos sociais, desencadeou a feitura de um capítulo destinado ao meio ambiente, inovador no sistema jurídico brasileiro, visto que as Constituições nacionais anteriores não destinaram a proteção e a conservação do meio ambiente, como aponta Thomé:

A primeira Constituição brasileira, editada em 1824, não fazia qualquer referência ao meio ambiente e a proteção dos recursos naturais. Essa ausência de disciplinamento constitucional é observada em todos os cinco textos subsequentes editados pelo legislador constituinte, ou seja, as Constituições de 1891, de 1934, de 1937, de 1946 e de 1967/69 tampouco se manifestaram sobre proteção ambiental. (THOMÉ, 2015, p.117).

Sobre a constituição, esta é considerada um dispositivo de lei fundamental. Destarte, o texto maior traça todas as leis dispostas no ordenamento jurídico, do contrário, qualquer afronta a carta magna pode ser arguida de inconstitucionalidade, devido o dever do ato ou relação jurídica estar em acordo com a referida constituição.

Antes da promulgação e inserção do meio ambiente a categoria constitucional, os legisladores brasileiros editavam leis infraconstitucionais, visando a proteção de um outro bem tutelado em constituição em vigor na época, como a proteção a saúde humana, e assim o bem jurídico ambiental era considerado secundário, com a alavancada do meio ambiente a um bem de garantia constitucional, trazendo autonomia frente aos demais bens garantidos na Constituição Federal de 1988. Sendo assim institucionalizado o meio ambiente como direito fundamental, conforme afirma Milaré:

Nessa nova perspectiva, o meio ambiente deixa de ser considerado um bem jurídico *per accidens* (casual, por uma razão extrínseca) e é elevado à categoria de bem jurídico *per se*, vale dizer, dotado de um valor intrínseco e com autonomia em relação a outros bens protegidos pela ordem jurídica- como é o caso da saúde humana-ou inerentes à pessoa. A proteção ao meio ambiente quando analisada de forma sistêmica é um bem jurídico considerado princípio das ordens social e econômica. Na ordem social, verificando o art. 3º da



Constituição Federal de 1988, estabelece os objetivos fundamentais da República, colocando como meta, o desenvolvimento e o bem-estar da sociedade, como consequência o capítulo do meio ambiente é inserido na ordem social devido ao meio ambiente ser considerado difuso ou seja de uso comum do povo, esse bem gera felicidade do povo e ao mesmo tempo é produzido pelo mesmo povo, por isso, esse bem deve ser protegido pelo estado como a próprio nação. (MILARÉ, 2015, p.166).

Já na ordem econômica, devido a subordinação a ordem social, como o apontamento, os fundamentos da economia brasileira previsto no art. 170 da Constituição Federal tendo como princípios norteadores a defesa do meio ambiente, previsto no inciso VI do referido artigo constitucional. Tal princípio é considerado um limitador as atividades econômicas praticadas pela iniciativa privada como a publica que desencadeiem um dano ambiental, devido ao meio ambiente ser considerado bem-estar de uma coletividade não identificada deve ser protegido, de acordo com Milaré:

O meio ambiente, como fator diretamente implicado no bem-estar da coletividade, deve ser protegido dos excessos quantitativos e qualitativos da produção econômica que afetam a sustentabilidade e de abusos das liberdades que a Constituição confere aos empreendedores. (MILARÉ, 2015, p.278).

Diante da promulgação da Carta Maior de 1988 o meio ambiente foi alçado a uma categoria de bem jurídico constitucional e com características protecionistas e não meramente utilitaristas.

Tal dispositivo constitucional teve forte influência nos princípios criados na Declaração de Estocolmo: como a desenvolvimento sustentável, da prevenção e da cooperação. Princípios esses, previstos no art. 225 da Constituição Federal de 1988 e também dispositivos de proteção ambiental que se encontra pulverizada na referida carta.

Os princípios atualmente são considerados como normas possuem importante papel no ordenamento jurídico, sobretudo a presença no corpo das constituições contemporâneas e assim fundamentando decisões jurisdicionais e legitimando as ordens gerais previstas nas constituições.

Sobre os princípios ambientais, descreve Martins:

Os princípios ambientais encontram-se, pois, no ordenamento jurídico, com função de orientar a atuação do legislador e dos poderes públicos além de toda a sociedade na concretização e

cristalização dos valores sociais, relativos ao meio ambiente, harmonizando as normas do ordenamento ambiental, direcionando a sua interpretação e aplicação, e ressaltando definitivamente a autonomia do Direito Ambiental, como ciência. (MARTINS, 2008, p.39).

Observando o texto constitucional, apontam-se diversos princípios ambientais como, por exemplo, do desenvolvimento sustentável, da precaução, da prevenção, dentre outros. Esse princípio foi resultado da Conferência de Estocolmo de 1972 que na feitura desse documento chamado Declaração de Estocolmo contendo 26 princípios que fundamentou a consciência ambiental no mundo.

Sobre o princípio do desenvolvimento sustentável, inserido de forma explícita no “caput” do artigo 225 do texto maior fica identificado o caráter intergeracional em que o desenvolvimento atenda às necessidades do presente sem prejudicar as gerações futuras, observando assim, o caráter subjetivo do direito ao usufruir o meio ambiente e o caráter objetivo no que pese na utilização dos recursos naturais de forma sensata e prudente com a finalidade de garantir o recurso natural para gerações vindouras.

Sobre o princípio da precaução que está inserido de forma implícita na Constituição Federal como também de forma expressa em normativas infraconstitucionais como exemplo o artigo 1º da lei de Biossegurança (lei 11.105/2005), que tem como diretrizes “o estímulo ao avanço científico na área de biossegurança e biotecnologia, a proteção à vida e à saúde humana, animal e vegetal, e a observância do princípio da precaução para a proteção do meio ambiente.” A efetiva consolidação desse princípio se deu com a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o desenvolvimento, realizada no Rio de Janeiro de 1992, que diz no princípio de número 15 da declaração do Rio 92:

Com o fim de proteger o meio ambiente, o princípio da precaução deverá ser amplamente observado pelos Estados, de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de danos graves ou irreversíveis, a ausência de certeza científica absoluta não será utilizada como razão para o adiamento de medidas economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental.

Assim, através desse princípio que atua de forma hipotética no que se refere na proteção ao meio ambiente quando na incerteza científica a respeito

de um determinado empreendimento com a possibilidade de degradação ambiental, pôr em perigo a saúde humana não deve servir de pretexto para procrastinar uma atuação efetiva para esse mal. Havendo uma mudança no enfoque jurídico acerca dessa incerteza que era de tolerância para uma aplicação de prudência.

Já o princípio da prevenção existe uma certeza científica acerca do dano ambiental sobre determinado empreendimento que nesse caso deverá ser adotada medidas preventivas eficientes para minimizar ou eliminar os efeitos negativos da degradação e não simplesmente repare o dano acusado. No artigo 225, §1º, inciso IV da Constituição Federal de 1988 é apontado um típico instrumento preventivo que é o estudo prévio de Impacto Ambiental.

Dentre esses princípios ambientais inseridos numa gama de princípios aliados na proteção ambiental, passaremos a analisar o artigo constitucional destinado ao bem jurídico em estudo, previsto no artigo da Constituição percebe-se a substituição da visão antropocêntrica sobre meio ambiente para o modelo de Estado de Direito Ambiental, no qual estabelecem um desenvolvimento racional e sustentável, com vistas de assegurar uma vida digna para as presentes e futuras gerações.

Aponta-se no caput do artigo 225 do texto constitucional a matriz normativa acerca da proteção ambiental que assevera o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, saindo do plano desenvolvimentista brasileiro o caráter meramente econômico dos recursos ambientais, elevando como um dos princípios gerais norteadores da atividade econômica, previsto no artigo 170, ascendendo o caráter social da propriedade frente aos interesses individuais.

Ainda sobre o meio ambiente, esse recurso deverá ser pautado numa sadia qualidade de vida dos constituintes, ferindo esse objetivo, estará ferindo um dos objetivos fundamentais da República que é bem-estar social.

Devido ao caráter difuso dado ao meio ambiente, o texto maior objetiva uma perspectiva pluralista acerca do meio ambiente, interagindo de forma simultânea o direito subjetivo e o direito objetivo. Sobre esses direitos, afirma Thomé:

Pela dimensão objetiva, reconhece o meio ambiente equilibrado como dever ou tarefa estatal. Pela dimensão subjetiva, admite o meio ambiente equilibrado como direito individual e de liberdade de cada indivíduo de acesso, uso e gozo de um ambiente saudável. (THOMÉ, 2015, p.120).

Sobre o direito objetivo, o texto constitucional imputou ao poder público o dever de defender e preservar o meio ambiente, excluindo a mera discricionariedade estatal para uma verdadeira obrigação de fazer, saindo de um mero compromisso ambiental como prioridades de uma gestão pública para comportamento único do estatal defender e proteger a natureza. Assim o §1º do artigo 225 do texto maior efetiva a norma-matriz prescrito no caput do referido artigo que diz:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - Preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - Preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

IV - Exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

V - Controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;

VI - Promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.

Não só o estado possui esse mister, como também, o cidadão, saindo de ser mero coadjuvante de um direito ambiental cabendo também o dever de defender e proteger o meio ambiente. As características inseridas pelos legisladores que formularam a Constituição Federal, no que refere a uma

gestão compartilhada da tutela ambiental, afastam os paradigmas democrático-representativos e fomentando amplamente a eco cidadania.

Essa defesa e proteção ambiental disciplinada ao cidadão brasileiro foram oportunizados mecanismos constitucionais e infraconstitucionais para garantir um meio ambiente saudável. Pode ser citado, a participação popular no processo legislativo, através da desse mecanismo de formação de leis que objetiva a apresentação de projetos de leis acerca de questões ambientais, previsão na Carta Maior no artigo 14, inciso III. Tal previsão constitucional está atrelado ao caráter da especificidade técnica das matérias que circundam as questões ambientais.

Há também a participação de representantes da sociedade, indicados livremente por associações civis, para compor órgãos colegiados que possuem capacidade de formular normas no que se refere às questões ambientais, como exemplo o Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA), órgão colegiado com participação popular como competência em estabelecer regras acerca da qualidade do meio ambiente.

Já na seara jurisdiciona o legislador original previu medidas processuais de provocação do órgão jurisdicional de competência pública, como também mecanismos de defesa do meio ambiente a ser exercido pelo cidadão perante o judiciário.

O primeiro, de competência pública, sob o comando do Ministério Público, a formação desse dispositivo, inicialmente houve a formulação de uma lei infraconstitucional a Lei nº 7.347, de 24 julho de 1985 e posteriormente esse mecanismo processual foi alçado ao plano constitucional no seu artigo 129, inciso III que diz: “promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos;”

Com isso, o referido órgão ministerial possui a função de propor a referida ação, quando pessoas jurídicas ou físicas cometem dano ao bem de uso comum do povo e tem como mecanismo para colher provas e dados para propositura da referida ação o inquérito civil, tal procedimento administrativo possui previsão constitucional, como citado acima como na lei de Ação Civil Pública.

Todavia, não só o Ministério Público possui a legitimação ativa na propositura do mecanismo judicial de defesa ambiental, como também outros órgãos públicos e a sociedade representada por associações que possuam 01 (um) ano de constituição e inclua na sua finalidade instituição, dentre outras, a proteção do meio ambiente, conforme artigo 5º de Lei nº 7.347 de 24 de julho de 1985, caracterizando uma participação democrática de defesa ambiental.

Devido o bem jurídico em estudo ser considerado de uso comum do povo, com isso, não ser considerado propriedade de nenhuma pessoa física ou jurídica. O legislador do Texto Maior confeccionou dispositivos processuais em que o cidadão sai de mero fiscalizador e com poderes apenas de provocar a iniciativa do órgão ministerial para propositura ação judicial por danos ambientais, conforme previsão no artigo 6º da Lei nº 7.347/1985, para o efetivo acesso judiciário como parte legítima em defesa meio ambiente, nesse caso a propositura da Ação Popular Constitucional, previsto no artigo 5º, LXXIII que diz:

Art. 5º, LXXIII Qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência.

No que pese a respeito da penalidade aplicada, o artigo constitucional destinado a defesa ambiental no seu §3º previu a aplicação de sanções na esfera administrativa, civil e penal, denominado tríplice responsabilização em matéria ambiental.

Diante do exposto, observa-se uma gama de dispositivos constitucionais na defesa ambiental contra comportamentos negativos provocados pelo homem.

Não só existem mecanismos de comando e controle, como também existem instrumentos econômicos que estão inseridos no direito tributário ambiental, com permissividade constitucional, com o fito de beneficiar, no caráter tributário, as pessoas físicas ou jurídicas que possuem comportamentos positivos no desestímulo da emissão de poluentes e fomentar as práticas ambientais responsáveis.

Nesse caso, o objetivo de estudo do capítulo a seguir será o repasse o Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) e seu caráter extrafiscal ambiental.

### **3 O ICMS EM NOME COMPLETO E SEU CARATER EXTRAFISCAL AMBIENTAL**

Neste capítulo, será estudado o sistema do Direito Tributário com vistas aos ditames instituídos no texto constitucional, no que se refere à competência tributária e a delimitação do poder tributário acerca de determinados tributos delegados pela Constituição, em especial o ICMS com vistas a regra matriz de hipótese de incidência, característica intrínseca dos aspectos da norma tributária impositiva.

Analisaremos o caráter extrafiscal dos tributos com o objetivo de alcance dos Princípios norteadores inserido na norma constitucional pátrio. Tanto os princípios de justiça social como também de protecionismo ambiental. Características que pode surgir no referido imposto para comportamentos positivos dos entes municipais.

#### **3.1 A supremacia e a Tributação Constitucional**

No cenário jurídico brasileiro as normas apresentam-se hierarquizadas formando uma espécie de pirâmide jurídica, em que nesse sistema as normas jurídicas inferiores podem ser retiradas o quesito de validade quando se choca com normas jurídicas superiores. Destarte, a construção escalonada do ordenamento jurídico pátrio, possui a Carta Magna no mais elevado grau.

Sendo assim, as normas constitucionais estão no ápice da pirâmide, fundamentando a validade de todas as criações de leis do Estado. Nas palavras de Carraza: “No ápice, pois, da pirâmide jurídica estão situadas as normas constitucionais. São elas que dão fundamento de validade a todas as manifestações normativas do Estado” (CARRAZA, 2009, p. 27).

No referido Texto Maior estão inseridas as principais manifestações jurídicas estatais, contendo quem possui poderes estatais, quais os limites deste poder estatal e qual os direitos e garantias individuais frente a esse poder que emana do povo brasileiro, elenca os direitos coletivos e difusos e suas garantias.

Com isso, a pedra fundante das atividades dos entes estatais, no que se refere aos poderes: Legislativo, Executivo e Judiciário é a Constituição. Sendo



assim, nenhum ato infraconstitucional poderá existir quando essa afronta os ditames constitucionais. Como aponta Carraza:

(...) do primado absoluto da Constituição, é interdito, ao Poder Legislativo – sob pena de ultrapassar o campo de sua competência – editar atos que não guardem, com ela, uma relação de total compatibilidade. Também os Poderes Executivo e Judiciário, que, afinal têm a seu cargo a missão de aplicar a lei (*lato sensu*), devem irrestrita obediência aos padrões fixados pela Constituição, que, afinal de contas, é a Lei das Leis. (CARRAZA, 2009, p. 28)

No campo da Tributação, o legislador constituinte pátrio prescreveu de forma exaustiva acerca das delimitações as pessoas políticas, nesse caso os entes federativos, no campo da tributação. Formando assim um sistema rígido de distribuição de competência em que as pessoas públicas federadas poderão atuar em matéria tributária de forma específica, prevista nas delegações outorgadas pela Constituição. Prevendo aos entes federados, uma parcela do poder tributário dado as normas constitucionais que disciplinam o exercício. Nas palavras de Carraza:

(...) que o ente federado ao criar leis *in abstracto*, está diante do conflito: em seguir apenas os ditames constitucionais e apenas reproduzir o que está previsto no Texto Maior ou resvalar no campo da inconstitucionalidade, ao inovar parâmetros jurídicos extravagantes a Constituição”. Assim o texto constitucional contém ordenamentos que trilharam de forma rígida o exercício da tributação. (CARRAZA, 2009, p. 28)

Porém para o ente político ser capaz de exercer a parcela do poder tributário, faz necessária a previsão constitucional delegando a competência tributária ao referido ente. Sobre a competência pode expor que é a possibilidade jurídica de criar no campo da abstração o tributo.

Faz-se necessário suscitar o princípio da legalidade tributária com previsão no artigo 150, inciso I, da Constituição que a criação ou elevação dos tributos possuirá validade mediante instituição de lei. Com isso, o exercício da competência tributária é matéria exclusiva do Poder Legislativo.

Contudo, essa competência tributária não é uma obrigação impositiva aos entes políticos e sim uma faculdade delegada na Constituição para o exercício da aquisição de fundos com vistas ao cumprimento dos objetivos da república, através do tributo. Essa faculdade não é irrestrita, pois o ente

competente para instituir determinado tributo, não poderá modificar, delegar ou renunciar a essa competência.

Porém, um ponto importante a ser estudado é a delegação da capacidade tributária ativa, atividade administrativa de arrecadar e fiscalizar o tributo realizado por ente distinto ao competente tributário originário.

O legislador constituinte delimitou a competência de instituir tributos em caráter exclusivo, no que se refere aos impostos (uma espécie de tributo). Referente ao ICMS, é um tributo de competência tributária estadual e previsto no artigo 155, inciso II da Constituição Federal.

Como foi exposto acima, a Carta Magna foram instruídas as prescrições legais em torno de parte do poder tributário, cedendo uma parcela desse poder através da competência tributária cedido aos entes federados e instituindo de forma geral as aspectos balizadores a ser seguido pelo Poder Legislativo, um deles foi os elementos essenciais da norma jurídica tributária, a saber: a hipótese de incidência do tributo contendo aspectos: material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo, através da materialização da hipótese de incidência através do fato gerador.

Tais contornos jurídicos desse dispositivo que legitima a tributação romper o campo da abstração e atuar de forma concreta serão analisados abaixo no que se refere ao imposto de competência estadual no que se refere à circulação de mercadorias de serviços de transportes intermunicipal e interestadual e comunicações.

### 3.2 A Regra Matriz de Incidência do ICMS

Como explanado acima o legislador constituinte prescreveu de forma exaustiva as características gerais a serem seguidas pelos ordenamentos infraconstitucionais confeccionados pelo Legislativo dos entes federados.

Entre essas características passaremos abordar a Regra Matriz de incidência do tributo, contendo critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativos de forma geral, bem como de forma específica ao referido imposto de competência dos estados.

No que se referem aos critérios materiais, dois importantes institutos integralizam o campo da tributação. Primeiro a hipótese de incidência refere-se

com a criação de uma lei que prevê uma determinada situação fática no cotidiano da sociedade a qual atribui determinada consequência jurídica de pagar quantia certa com características de tributo. Porém a característica importante que difere do fato gerador é que a lei está no campo da abstração. Sobre essa temática, leciona Paulsen que “A lei, ao instituir determinado tributo, estabelece a sua hipótese de incidência, ou seja, a previsão abstrata da situação a que atribui o efeito jurídico de gerar a obrigação de pagar” (PAULSEN, 2018, p. 203).

Segundo instituto a ser analisado é o fato gerador caracterizado pela concretização do fato estipulado em lei que ocorrendo na realidade do cotidiano social exorbita o campo da abstração, gerando a obrigação tributária.

Esse fenômeno jurídico que adequa determinado fato a uma norma legal tributária antecedente é chamado de incidência, ou seja, uma determinada situação ocorrida na sociedade, por exemplo, possuir o cidadão brasileiro um automóvel, gera um fato jurídico se previsto anteriormente que determinado fato social é gerador de obrigação tributária.

Quanto à ocorrência do fato gerador, tem-se duas situações a ser estudada, a situação de fato quando por vezes a lei tributária define o fato gerador sem que haja qualificação por outras normas acerca do evento apontado pelo fato gerador. Nesse caso, o fato gerador ocorrerá quando o fato estiver consumado. Já a situação jurídica é quando a lei tributária refere o fato gerador como uma situação prescrita previamente em normas legais. Nesse caso a fato gerador está consumada desde a situação jurídica esteja prescrita.

No que pese sobre a situação jurídica como fato gerador da obrigação tributária, deverá ser interpretado sem analisar a validade dos negócios jurídicos praticados, bem com efeitos de fatos efetivamente ocorridos, ou seja, para o Direito Tributário, a situação jurídica é relevante para o plano de existência somente, excluindo a validade ou eficácia. Acerca da validade dos negócios jurídicos, exemplifica Machado Segundo:

(...) caso a lei defina como fato gerador uma situação jurídica (por exemplo, a transferência de um imóvel), e essa transferência ocorra entre pessoas incapazes, esse vício não será relevante para fins tributários. O que importa é que a transferência tenha ocorrido enquanto realidade jurídica, ainda que de modo inválido. Caso a mesma seja efetivamente desfeita por conta do vício, aí sim, pode-se

dizer que o tributo não mais será devido. (SEGUNDO, 2018, pag. 131).

Outro ponto acerca do fato gerador está relacionado à hipótese de incidência tributária instituída em lei ser lícita como circulação de mercadorias, porém o fato ocorrido no plano material consubstancie fatos tipificados como condutas ilícitas, como a circulação dessa mercadoria adquirida através de roubo.

De acordo com Paulsen deverá ser analisado a conduta do Fisco frente à ocorrência do fato ilícito, deparando com a situação flagrante de ilicitude, a conduta a ser esperada pelo fisco é o não lançamento do tributo e sim levar a informação as autoridades policiais acerca do ilícito. Porém o Fisco não possui evidências sobre a ilicitude do fato que enseja tributação, será realizado o devido lançamento, mesmo o fato sendo ilícito (PAULSEN, 2018, p. 203).

Poderá ser classificado também o fato gerador quando do momento de sua ocorrência. Será instantâneo o fato gerador que será aplicado a um só momento identificável. Será continuado o fato gerador por fato jurídico que se perpetua no tempo. Será de período ou complexo o fato gerador que ocorre de um conjunto de fatos ocorridos num determinado tempo.

Sobre o aspecto espacial está relacionado a determinado território em que ocorrendo o fato gera a obrigação tributária. Referente ao aspecto temporal é momento prescrito em lei em que se deve considerar realizado o fato gerador.

Referente ao aspecto pessoal, passaremos a estudar os sujeitos da relação tributária. Inicialmente o sujeito ativo que na relação jurídica é o credor da obrigação, possuindo poderes através de leis complementares objetivando a fiscalização e a cobrança de tributos, e outras atividades de cunho administrativo para aquisição de créditos a fim de patrocinar os gastos públicos.

Conforme o artigo 119 do Código Tributário Nacional aponta a obrigatoriedade do sujeito ativo ser uma pessoa jurídica de direito público, como o próprio ente federado, autarquias ou fundações públicas. Não confundir com a destinação do produto da arrecadação, no qual é legal a destinação de créditos tributários a determinadas pessoas jurídicas de direito pública que exercem uma função pública, como exemplo a contribuição social que tem

como sujeito ativo a União e sua destinação dos créditos as instituições Senac e ao Senai.

Ainda sobre o sujeito ativo, é de acordo com o artigo 7º do CTN sobre a possibilidade do ente federado com competência tributária acerca de determinado tributo delegar a outro ente a atividade administrativa de arrecadar, fiscalizar e exigir o crédito tributário. Essa possibilidade é chamada de capacidade tributária ativa, possui a previsão no Texto maior, a exemplificar o Imposto de Propriedade Rural:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

VI - Propriedade territorial rural;

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*:

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

Já o sujeito passivo é a pessoa compelida de forma compulsória ao pagamento tributário ou de penalidades acerca do não cumprimento de obrigações tributárias secundárias por exemplo. Nesse caso, o campo da passividade tributária é mais amplo, tendo em vista que o sujeito possuindo uma relação direta com a situação do respectivo fato gerador é chamado de contribuinte como também o terceiro que é chamado para compor o polo passivo em decorrência de lei, chamado nesse caso de responsável. O artigo 121 do CTN não exemplifica a diferença entre as espécies de sujeito passivo, de acordo com Paulsen:

O art. 121 não esclarece, por exemplo, que o contribuinte e o responsável não são sujeitos passivos de uma mesma relação jurídica. O contribuinte é obrigado no bojo de uma relação contributiva, instituída por lei forte no dever fundamental de pagar tributos. O terceiro — designado pelo art. 121 simplesmente de responsável — é obrigado no bojo de uma relação de colaboração com a Administração, para a simplificação, a facilitação ou a garantia da arrecadação (PAULSEN, 2018, p. 211).

Ainda sobre o terceiro que vinculado na relação jurídica tributária de pagar tributos, existem duas subespécies a ser estudadas que são: o responsável tributário e o substituto tributário.

O responsável tributário é o terceiro obrigado ao pagamento de tributo diretamente no lugar do contribuinte inadimplente ou por descumprimento de uma obrigação acessória de colaboração a Administração que provocou o inadimplemento do tributo.

A responsabilização de pagar tributo deverá ser prescrita em normas legais e possuir vinculação com o fato gerador, conforme artigo 128 do CTN. Essa vinculação não tem condão diretamente relação com o fato gerador e somente uma capacidade de colaboração com o Fisco. Como aponta Paulsen:

Exemplo é o caso do tabelião que tem a obrigação de exigir do comprador o comprovante de pagamento do ITBI, com o que impede que o negócio seja feito sem que esse tributo tenha sido devidamente recolhido. Caso o tabelião cumpra as suas obrigações, exigindo a apresentação da guia de pagamento do imposto, seu patrimônio nada terá de suportar. Descumprindo, contudo, poderá ser obrigado a satisfazer o tributo inadimplido pelo contribuinte. Não tivesse ele nenhuma relação com o fato gerador ou com o contribuinte, nem sequer poderia ser colocado na posição de responsável tributário, pois não teria como interceder junto ao mesmo (PAULSEN, 2018, p. 211).

Existem três modalidades de responsabilização tributária: a subsidiária, a solidária e pessoal. A subsidiária é de aplicação comum nas legislações tributárias é acerca do fato de frustrado o pagamento do tributo pelo contribuinte originário irá exigir do responsável, no caso acima, pela não observância do terceiro com a colaboração com o Fisco.

A responsabilização solidária está relacionada a fatos em que não há benefício de ordem de exigir o tributo do contribuinte como do responsável, sendo esses sujeitos possuir um interesse comum com o fato gerador principal. Pode-se exemplificar a copropriedade de um imóvel urbano em que há possibilidade de exigir de todos os sujeitos o imposto municipal devido.

A responsabilização pessoal quando há uma transferência de sujeito passivo da obrigação tributária através da sub-rogação. Pode-se exemplificar o adquirente de um imóvel que possui impostos que possui o fato gerador relacionado com a propriedade atrasados. Nesse caso será pessoalmente responsabilizado o adquirente do bem imóvel.

O substituto tributário é a terceira pessoa que é chamado para o pagamento de tributos no lugar do contribuinte e possui recursos e meios para reter créditos do sujeito passivo direto da relação tributária, em outras palavras,

é a terceira que a lei obriga a operacionalizar o montante e reter o valor do tributo no lugar do contribuinte, como exemplo, a obrigatoriedade do empregador retirar o valor devido do Imposto de Renda dos empregados.

Como também para facilitar o serviço de fiscalização, garantir a arrecadação o ente federado, através de lei especifica o substituto tributário para pagamento do tributo, opção do legislativo em eleger um substituto tributário visa a concentração de sujeitos e assim responsabilizar um único sujeito a recolher os tributos de diversos contribuintes que se relacionam com o substituto tributário. Pode-se exemplificar do Imposto de Produtos Industrializados exigidos no polo industrial.

Característica importante a ser observado pelos legisladores das normas infraconstitucionais acerca dessa substituição do sujeito passivo é que o terceiro deverá ter alguma relação com o fato gerador.

O aspecto quantitativo são critérios estabelecidos para cálculo do montante devido. Possui como parâmetro o fato gerador e recorre aos dispositivos da alíquota e base de cálculos para mensurar o tributo devido, com vistas a capacidade contributiva do contribuinte.

Após esse desenvolvimento teórico acerca dos aspectos normativos de indução tributária, passaremos a desenvolver esse instituto no imposto de sigla ICMS. Genericamente, o referido tributo possui previsão Constitucional no seu artigo 155, inciso II, que diz:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Iniciaremos a análise do núcleo desse texto que abarcam no mínimo três tributos distintos, incidindo em três fatos diferentes: Primeiro sobre a operação relativas a circulação de mercadorias; Segundo: sobre prestações de serviço de transporte municipal e intermunicipal e, por último, sobre comunicações.

Sobre o tributo devido a operações mercantis, conforme Carraza é o mais importante em termos de aquisição de créditos tributários. A sua regra-matriz tem sua incidência na realização de operações de circulação de

mercadorias. Com isso, a lei estatal que institui o referido imposto deverá possuir como hipótese de incidência a descrição sobre atividades que operacionalizam a circulação de mercadorias (CARRAZA, 2009, p.111).

A respeito da circulação, esta não é vinculada a simples movimentação física do bem, e sim uma circulação jurídica que expõem uma transferência de propriedade da mercadoria, através de um negócio jurídico, objetivando o lucro. Noutras palavras, não há que se falar em tributação do ICMS pela simples movimentação física da mercadoria de um estabelecimento comercial para outro de mesmo proprietário, quando essa movimentação é realizada no próprio território do ente estatal.

Assim o ICMS deve possuir hipótese de incidência através de uma operação jurídica que, praticada pelo sujeito passivo, acarrete na transmissão de titularidade sobre o bem.

Essa operação jurídica objetiva a condução de mercadorias, através de contratos mercantis, do produtor ao consumidor final, possuindo quatro requisitos para ocorrência da operação mercantil. Nas palavras de Carraza:

Como melhor procuremos demonstrar, para que o ato configure uma operação mercantil é mister que *a)* seja regido pelo Direito Comercial; *b)* tenha sido praticado num contexto de atividades empresariais; *c)* tenha por finalidade, pelo menos em linha de princípio, o lucro(resultados econômicos positivos); e *d)* tenha por objeto uma mercadoria. (CARRAZA, 2009, p. 39)

Sobre a mercadoria outro requisito necessário para tributação via ICMS, carece de noção mais aprofundada. Preliminarmente a mercadoria é um objeto da atividade mercantil que está sujeita ao regime jurídico comercial, em linguagem pratica é o bem móvel integrado ao estoque da empresa com finalidade de venda ou revenda, chamada essa prática de mercancia.

Assim um bem móvel, analisando intrinsecamente, percebe-se que não possui características de mercadoria, só partindo através da destinação dada pelo bem, ou seja, características externas que categorizamos o bem como mercadoria.

Com maestria exemplifica Carraza no que se refere a um jogo de xadrez, quando o comerciante coloca em exposição para venda, tornasse mercadoria, mas o proprietário poderá utilizar para o deleite intelectual, nesse



caso tornasse apenas um objeto de uso, ou a compra de uma máquina industrial com destinação para produção e não a circulação, chamado de bem de capital fixo.

Essa conceituação técnica sobre mercadoria é de instituto próprio do Direito Comercial, submetendo ao regime do direito mercantil. Previsão essa instituída na Constituição Federal em que legislador ordinário estaria extrapolando seus poderes de tributação ao conceituar a mercadoria distintamente ao previsto a lei comercial.

Assim uma simples revenda esporádica de um bem por um particular, não se configura mercadoria, ao ser analisado a acepção técnica dada à mercadoria. Resumindo, o ICMS é devido quando um bem móvel possui uma destinação certa, saindo da produção para o consumo, tal negócio jurídico visa a obtenção de lucro por parte do produtor.

O fato gerador sobre o imposto sobre circulação de mercadorias possui a incidência no momento da realização da operação que faz nascer a circulação da mercadoria e não a troca de titularidade sobre o bem móvel. Assim, observa-se o critério temporal do ICMS.

Sobre o critério espacial, o tributo pertence ao ente político (Estado ou Distrito Federal) em que houve a realização da operação mercantil, mesmo que destinatário da mercadoria esteja em outra unidade federativa.

Referente ao critério pessoal, no que diz respeito ao sujeito ativo, é pessoa jurídica de direito pública que possui capacidade de exigir o crédito tributário, quando o fato gerador do ICMS ocorre dentro território de ente político.

Já o sujeito passivo é o agente capaz de realizar as operações mercantis, nesse caso pode ser citado: o industriário, comerciante ou produtor. Conforme artigo 29, parágrafo 2º, inciso I da Lei Paraibana que institui o ICMS, número 6.379 de 2 de dezembro de 1996 que diz:

Art. 29. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias[...]. § 2º Incluem-se entre os contribuintes do imposto: I - o produtor, o extrator, o industrial e o comerciante;

No entanto, esse contribuinte venha ser somente a pessoa dotada de personalidade jurídica do Direito Comercial, como também o comerciante irregular que clandestinamente, promova com habitualidade a prática de operações que promovem a circulação de bens, como também, sobre a capacidade civil desse sujeito que prática atos mercantis, conforme previsão normativa no artigo 126 do CTN.

Ao que pese sobre os aspectos quantitativos, critério necessário para dimensionar o tributo a ser satisfeito pelo sujeito passivo da relação obrigacional de pagar tributos. Temos, primeiramente, a Base de Cálculo é critério necessário para estipular a quantia tributária. Vale lembrar que esse instituto serve para especificar em termos matemáticos a hipótese de incidência.

Assim a base de cálculo do ICMS no que se refere a operação de circulação de mercadoria deve tomar como grandeza, necessariamente, o valor da operação mercantil realizada. Conforme afirma Carraza: “(...) temos que a base de cálculo do ICMS deve ser necessariamente ser uma medida de operação mercantil realizada.” (CARRAZA, 2009, p.87).

Associado a Base de Cálculo, a alíquota mensura, utilizando a expressão matemática da porcentagem, a quantia devida a título de tributo. Acerca das alíquotas a ser instituídas mediante lei, possui algumas peculiaridades.

O ente político poderá legislar a acerca da alíquota, porém as entidades não possuem poderes em sua totalidade a respeito desse aspecto. Pois, a Constituição Federal 1988, delegou ao Senado estabelecer as alíquotas máximas e mínimas, no qual, os legislativos estatais devem observar estipular sua alíquota dentro da previsão do Senado Federal, estipulação essa de eficácia para operações mercantis dentro do estado, excetuando as operações interestaduais.

Acerca das operações mercantis que destinarem que destinarem a mercadoria para outro Estado. Possui duas aplicações de alíquotas. Quando o destinatário da mercadoria também for contribuinte do ICMS, ou seja, irá praticar a circulação do bem, deverá ser aplicada a alíquota interestadual; quando o destinatário for o consumidor final aplicará a alíquota interna.

Outro fato que poderá incidir o ICMS refere-se as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, conforme indicação já citado no artigo 155, inciso II do Texto Maior.

Sobre essa prestação de serviço, deverá ocorrer através da onerosidade, para que haja a incidência do tributo. O regime jurídico que disciplina essa prestação de serviço de transporte será regida pelo direito privado.

A abrangência desse tributo diz respeito à prestação do serviço de transporte de pessoas e de qualquer objeto móvel. Tal serviço de transporte poderá ser realizado por veículos aéreos, terrestres e aquáticos, como exemplo automóvel, caminhão, avião, trem e barco.

Assim a hipótese de incidência possível do ICMS possui previsão no fato de uma pessoa prestar o serviço de transporte intermunicipal e interestadual, com onerosidade nessa prestação e regido pelo direito privado esse negócio jurídico.

O fato gerador de incidência do ICMS ocorre no momento em que é executada a prestação do serviço de transporte interestadual e intermunicipal, excluindo a prestação do serviço dentro de um município, nesse caso incidirá em tributo de competência tributária municipal. Vale ressaltar também o caráter temporal para incidência do tributo nesse momento de prestação do serviço de transporte.

O critério espacial desse tributo está voltado no território em que iniciou a prestação de serviço de transporte, mesmo que o destino final seja outro estado. Assim o sujeito ativo dessa relação tributária é o ente estatal que iniciou a prestação de transporte.

O sujeito passivo por sua vez será o prestador de serviço de transporte, nunca o consumidor deste serviço.

Quanto aos critérios quantitativos que calcularam a grandeza da exação tributária. No que se refere à Base de Cálculo terá sua grandeza mensurada no valor específico do serviço de transporte prestado para passageiros e objetos, excluindo dessa grandeza os acréscimos decorrentes do pedágio. Sobre a inclusão do pedágio na base de Cálculo do referido imposto, explana Carraza:

(...) a ideia de que a base de cálculo do ICMS deve ser integrada pelo valor do pedágio extrapola os limites constitucionais, ferindo a *regra-matriz* do tributo, que, deste modo, passa incidir sobre grandezas estranhas à materialidade de sua hipótese de incidência. (...) Isto

pulverizaria direito subjetivo fundamental dos contribuintes, qual seja, o de só serem tributados na *forma* e nos *limites* permitidos na Constituição. (CARRAZA, 2009, p. 170)

Sobre a alíquota que será aplicada para quantificar, utilizando a porcentagem. Ficará à disposição dos entes políticos, observando as alíquotas estipuladas pelo senado Federal.

No que pese sobre a hipótese de incidência sobre a prestação de serviço de comunicação. Analisando preliminarmente o aspecto jurídico da comunicação para fins de incidência tributária de competência estadual. Deverá haver uma difusão de mensagens entre um emissor, pessoa que envia originariamente à mensagem e o receptor a pessoa que recebe a mensagem e poderá interagir sobre a mensagem recebida, essas pessoas na condição de receptor devem ser identificadas.

Nas palavras de Carraza: “Já, na comunicação, que enseja tributação por meio de ICMS, o receptor da mensagem, com ser determinado, está apto a interagir com o emissor.” (CARRAZA, 2009, p.180).

Outro ponto a ser vislumbrado nessa relação de interação de mensagens entre emissor e receptor é a presença de um terceiro que disponibilizará meios para que haja essa interação, mediante um contrato oneroso de prestação da comunicação.

Sobre a prestação do serviço de comunicação deverá ocorrer de forma efetiva. Assim, não terá incidência do ICMS-Comunicação na mera celebração de um contrato de prestação de serviço de comunicação, ou incidir sobre os meios colocados a disposição do contratante sem que haja efetivamente a utilização do serviço.

Serviços outros que agregam valores para melhoria do serviço de comunicação não poderá também incidir o ICMS, mesmo sendo essencial para prestação do serviço de comunicação, como também instalação, gerenciamento e manutenção de sistemas para prestação do serviço.

Assim a hipótese de incidência fica estipulada na descrição da prestação do serviço de comunicação. O fato gerador ocorrerá no momento da efetiva utilização do serviço de comunicação. Assim a relação obrigacional de fazer por parte do prestador de serviço de comunicação deverá ser concreto e efetivo e não potencial.

O critério temporal é o momento em que efetivamente os consumidores utilizam da comunicação remota. Já o critério espacial ficará previsto a tributação no local em que o serviço iniciou.

O sujeito ativo é o ente político (Estado ou o Distrito Federal) em que iniciou o serviço de comunicação. O sujeito passivo é a terceira pessoa que mediante um negócio jurídico oneroso, ou seja, mediante enriquecimento, possui a obrigação de fazer, no que se refere a dispor meios para uma efetiva utilização dessa prestação de serviço.

Sobre os aspectos quantitativos desse tributo sobre o serviço de comunicação, sua base de cálculo é o valor do serviço efetivamente prestado por um terceiro, na transmissão e interação de mensagens entre emissor e receptor. A alíquota é o percentual do valor do serviço prestado.

### 3.3 A Função Extrafiscal dos Tributos e a Possibilidade dessa Característica Junto ao ICMS na Proteção Ambiental

Desde a antiguidade, quando os homens passaram a formar grupos e ampliando para um aspecto de sociedade, tornou-se evidente a cobrança de valores pros aqueles incluídos nesse conjunto de pessoas. Tal cobrança deu-se classificação de atividade financeira estatal.

Essa atividade de arrecadar riquezas se desenvolveu umbilicalmente com o desenvolvimento do Estado que na Contemporaneidade possui três etapas principais: A arrecadação de recursos, a gestão de bem captado pelo Estado e efetivamente o gasto dessa riqueza com necessidades públicas. Conforme dita Oliveira:

A atividade financeira é precedida pela definição das necessidades públicas. Conhecendo-as, passam a existir três momentos distintos: a) o da obtenção de recursos; b) o de sua gestão (intermediado pelo orçamento: aplicação, exploração dos bens do Estado etc.) e c) o gasto, com o qual se cumpre a previsão orçamentária e se satisfazem as necessidades previstas. A atividade é, pois, a arrecadação de receitas, sua gestão, fiscalização e a realização do gasto, a fim de atender às necessidades públicas. (OLIVEIRA, 2011, p.76)

O objetivo central dessa atividade financeira é suprir às necessidades públicas que de forma conceitual são ordenações judiciais que obrigam a

pessoa jurídica de direito público, através de decisões políticas, assegurar determinados bens garantidos à coletividade de cidadãos que sem atuação estatal, a sociedade não teria acesso a esses bens.

Para isso, o ente estatal utiliza-se da arrecadação de parte das riquezas da sociedade para o financiamento dos objetivos fundamentais inseridos em ordenamentos legais, por exemplo, as garantias de valores socioambientais inseridos na Constituição Federal nos artigos 3º e 225. Esse patrocínio possui duas finalidades essenciais, chamadas de fiscalidade e extrafiscalidade.

No primeiro, o Estado com competência tributária delegada pelo Texto Maior visa à obtenção de recursos financeiros para custeio das despesas públicas sem outra preocupação senão a de arrecadar tributos. Na visão de Minussi: “(...) consiste na arrecadação e do uso dos valores públicos para o pagamento das contas do Estado, sua própria estrutura.” (MINUSSI, 2013, p. 59).

Na mesma linha de raciocínio Matthes afirma: “O Direito Tributário tem como função principal a chamada fiscalidade, ou seja, a competência de arrecadação de aportes financeiros para que o Estado possa atuar nas áreas da saúde, da educação, da assistência social etc.” (MATTHES, 2011, p. 58)

Já o segundo, o ente político transforma os instrumentos tributários como somente dispositivos arrecadatórios para satisfação dos gastos públicos. No entanto, possui um objetivo distinto, de promoção aos bens garantidos na Carta Magna de 1988. Segundo Minussi:

A extrafiscalidade consiste no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras e coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados. MINUSSI, 2013, p. 61)

Seguindo a linha de raciocínio, Carraza diz: “(...) da concepção do tributo como meio de obtenção de recursos avançou-se para ideia de que ele pode e deve ser utilizado para favorecer a realização dos mais elevados objetivos sociais, econômicos e sociais” (CARRRAZA, 2008, p. 688)

Em outras palavras, através da extrafiscalidade o ente político procura desestimular ou estimular um determinado comportamento, com vistas ao benefício social.

Porém essa função fiscal ou extrafiscal não se caracteriza em sua plenitude de forma isolada. Na instituição do tributo, haverá predominância de características acerca da função tributária.

Assim os tributos podem ser distinguindo em tributos com finalidade extrafiscal ou com efeitos extrafiscais. O primeiro visa uma finalidade primordial de caráter ordenatório, estimulando ou desestimulando condutas do contribuinte, na medida em que essa conduta é aceita ou reprovada pela população. Na prática, quando há um aumento de ingresso de crédito tributário através de tributos com finalidades extrafiscal, é sinônimo de ineficiência do caráter ordenatório.

Já os tributos com efeitos extrafiscal, são tributos com características eminentemente arrecadatário, porém possui traços de extrafiscalidade. Pode-se exemplificar o caráter seletivo em gradação da tributação do ICMS acerca de determinadas mercadorias danosas à saúde do cidadão brasileiro, como a bebida alcoólica e cigarro, ou caráter o de incentivo, através isenções acerca de contribuintes que tomam decisões ecologicamente sustentáveis.

Assim se vislumbra o Direito Tributário um dos papéis relevantes na contemporaneidade é o de implementação de meios necessário para o alcance de fins objetivados pela sociedade chamados de política pública. Utilizando no campo prático a utilização do tributo em ações intervencionistas na Economia. Essa relevância é apontada por Carraza, que diz:

(...) ao utilizar mecanismos da extrafiscalidade para estimular comportamentos (comissivos ou omissivos) dos contribuintes, o Estado obtém vantagens maiores do que se previamente arrecadasse os tributos para, depois, aplica-los em gastos públicos. (CARRAZA, 2008, p. 688)

Através desse papel do tributo extrafiscal e a relevante gradação sobre as questões ambientais que atualmente é destaque nas decisões políticas do mundo globalizado.

Destarte, cabem ao Estado, assumindo o seu papel de gestor dos interesses dos direitos difusos, inserir mecanismos de conjugação do tributo com a finalidade socioambiental, metas inconteste inseridas no Texto Constituinte. Conforme Scaff e Tupiassu:

(...) não se pode excluir a relevância do Direito Tributário, como parte do sistema, deve ter explorada sua função social, ressaltando a função extrafiscal dos tributos, que podem ser amplamente utilizados em benefícios dos interesses coletivos administrados pelo Estado. (SCAFF E TUPIASSU, 2004, p. 166-167).

Nas relações econômicas do direito privado em que há predominância da livre iniciativa, observa-se a compatibilização constitucional do tributo como regulador das atividades financeiras particulares, precisamente na defesa do direito ao meio ambiente saudável, bem esse, considerado difuso e de solidariedade intergeracional. Com vistas ao artigo 170 da referida lei constitucional, a Ordem Econômica brasileira fundamenta-se na livre iniciativa, mas essa relação privada deverá observar os princípios socioambientais.

No campo econômico, com vistas às características da externalidade que conceitualmente são custos ou benefícios que são transferidas entre unidades econômicas ou para a sociedade. Será então, positiva quando gerar benefícios aos sujeitos fora do mercado e negativa será quando gerar custos a sociedade.

No entanto há imperfeições nessa relação de mercado, por exemplo, o preço final para o consumidor não levará o real custo para a sociedade no que pese a poluição ambiental na produção de determinado produto. Para corrigir essa imperfeição do mercado, o Estado deverá utilizar o Sistema Tributário para intervir, quando houver externalidades positivas utilizará os incentivos fiscais, quando houver externalidades negativas utilizará o sistema de impostos com caráter seletivo. Conforme Caliendo, Rammê e Muniz:

A imposição de tributos ambientais se constitui em solução do tipo “*comando e controle*”, ou seja, soluções que se estabelecem um padrão de conduta e a exigência da internalização do custo das externalidades, tornando obviamente a atividade mais cara do que outra. Assim, por exemplo, a seletividade do IPI ou ICMS pode diferenciar a incidência sobre garrafas PET e garrafas de vidro, etc. (CALIENDO, RAMMÊ E MUNIZ, 2014, p. 7)

A criação de incentivos à produção sustentável caracteriza-se como sendo um tipo de solução tipo positiva, ou seja, tipo “*incentivo-premiação*”, que pretende induzir a tomada de decisões ecologicamente sustentáveis pela indicação de benefícios. Dessa forma, a utilização de incentivos à indústria



ecológica ou seus produtos pode ser um mecanismo de proteção ao meio ambiente.

Determinadas características da tributação no campo econômico, no que se refere externalidade positiva, poderá ser utilizadas entre os entes políticos (A União, Estados e Distrito Federal e Municípios), como forma de estimular a prática de determinados comportamentos socioambientais aplicados pelos administradores de um ente federado.

Com vistas a estimular políticas públicas eminentemente protecionistas aos recursos naturais, no campo prático, tem-se introduzido o “ICMS ECOLÓGICO”. Sobre o dispositivo, não se vê nenhuma alteração nos instrumentos tributários, ou seja, surgimento de um novo tributo onerando o particular, e sim de se tratar de uma parcela repasse constitucional dos produtos tributários dos Estados aos Municípios, através de critérios estipulados na proteção ambiental e também com a melhoria de qualidade de vida. Acerca do tema, Lopes diz:

(...) a expressão já popularizada ICMS ECOLÓGICO está a indicar uma maior destinação de parcela do ICMS aos municípios em razão de sua adequação a níveis legalmente estabelecidos de preservação ambiental e de melhoria da qualidade de vida, observados os limites constitucionais de distribuição de receitas tributárias e os critérios técnicos definidos em lei. (LOPES, 2005, p. 52).

Adiante, serão estudados os dispositivos legais do Texto Maior, sobre esse repasse tributário e a introdução do caráter extrafiscal nesse repasse a ser inserido no Estado da Paraíba e os benefícios alcançados com essa função, através de experiências positivas de outros estados brasileiros.

## 4 O ICMS ECOLÓGICO COMO MECANISMO DE FOMENTO DA PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE

Neste capítulo analisaremos o ICMS dentro da Constituição Federal de 1988, faremos também uma explanação sobre a funcionabilidade deste tributo com viés ecológico em nosso Estado, seguido por um breve estudo da aplicação do ICMS Ecológico em outros estados brasileiros.

### 4.1 O ICMS Ecológico na Constituição Federal de 1988

A Constituição Federal brasileira fala sobre o repasse de tributos em seu artigo 158. Este artigo determina que 25% (vinte e cinco por cento) da arrecadação estadual do ICMS pertence aos municípios. Os critérios para divisão entre os municípios estão no parágrafo único deste dispositivo.

Abaixo, sua redação:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - O produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - Cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados;

II - Cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (Regulamento)

III - Cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - Vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - Três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - Até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Sobre a divisão da receita deste tributo com os municípios, Scaff afirma haver uma divisão econômica, de maneira que receberá mais o município que tiver condições de gerar maior valor econômico. Em suas palavras:

O mandamento constitucional estabelece expressamente que no mínimo  $\frac{3}{4}$  dos 25% de ICMS pertencentes aos municípios devem ser repassados conforme o valor adicionado fiscal das operações realizadas para cada ente municipal. A Constituição define, então, um critério de medição econômica, simplificada decorrente da diferença entre as notas fiscais de venda e as notas fiscais de compra do município.<sup>18</sup> Nos termos dispostos pelo mandamento constitucional, portanto, a lógica de repartição das receitas do ICMS privilegia os municípios que mais produzem, ou seja, os mais desenvolvidos economicamente, capazes de gerar maiores receitas tributárias provenientes da circulação de mercadorias e serviços. (SCAFF, 2004, p.24).

Ocorre que, ainda segundo Scaff, os municípios que possuem preocupações com o meio ambiente acabam conseqüentemente gerando menor montante de lucro econômico. Em suas palavras:

Por outro lado, aqueles que arcam com a responsabilidade de preservar o bem natural, trazendo externalidades positivas que beneficiam a todos, têm restrições em sua capacidade de desenvolvimento econômico e, conseqüentemente, recebem menos repasses financeiros por contarem com uma menor circulação de mercadorias e serviços. Esta lógica necessariamente deve ser alterada, pois não dá conta da dinâmica da realidade e, principalmente, não se conforma com a proteção constitucional conferida ao meio ambiente, tampouco com o instrumento principiológico do poluidor-pagador. (SCAFF, 2004, p.24).

Dessa forma, para que a repartição dos valores do ICMS seja justa, seria necessária uma mudança de paradigma sobre este critério de repartição. Para Staff, os municípios passaram a fazer reivindicações acerca desse tema, pois estariam sofrendo uma espécie de dupla penalização, sendo a primeira precisar preservar aqueles espaços e, a segunda, não receber valores tais quais estados que não possuem a obrigação de preservação (SCAFF, 2004, p.24).

Dessa forma, sabendo que o ICMS Ecológico tem como objetivo facilitar a preservação desses espaços em municípios, não faz sentido que a repartição constitucional leve em consideração, apenas, a capacidade econômica dos municípios.

Nas palavras de Scaff:

Necessário se fez aos Estados conciliarem os ditames constitucionais de modo a também incentivarem a conservação dos recursos naturais, proporcionando, ao menos, algum meio de compensação financeira aos municípios que sofrem limitações de ordem física para o desenvolvimento produtivo, em razão de seu comprometimento territorial com áreas ambientalmente protegidas. Diante disso, aproveitando a faculdade que lhes foi constitucionalmente conferida, relativa ao estabelecimento de critérios próprios para o repasse de  $\frac{1}{4}$  da parcela de ICMS pertencente aos municípios, vem sendo criada, em alguns Estados, uma nova política, cujos parâmetros estabelecidos para o repasse financeiro são de ordem notadamente ambiental. Percebe-se, neste contexto, o início de uma clara e simples forma de compatibilizar a sistemática financeira com a preservação ambiental, fornecendo incentivos para que os municípios mantenham as áreas de conservação ambiental sem sofrerem demasiadamente as perdas decorrentes do limitado desenvolvimento econômico. (SCAFF, 2004, p.25).

Portanto, seria necessário primeiramente uma mudança de perspectiva sobre a redação constitucional da Carta Magna brasileira, para que fosse possível ao município com menor poderio econômico receber o repasse referente ao ICMS Ecológico de maneira proporcional a quantidade de áreas de preservação dentro de seu território.

#### 4.2 Experiências Estaduais na Inclusão do ICMS Ecológico

O primeiro estado brasileiro a prever o ICMS Ecológico foi o Paraná, adotando inclusive novos critérios de repartição das verbas, através da Lei Estadual n.º 9.491, da Lei Complementar n.º 59 e do Decreto Estadual n.º 974/91.

Segundo Scaff, o ICMS Ecológico no Paraná apresentou benefícios e vem ainda aumentando estes, tendo em vista que cada vez mais municípios são beneficiados pela legislação estadual. Em suas palavras:

Por conseguinte, o Paraná foi o primeiro Estado a experimentar os resultados extremamente positivos da adoção do ICMS Ecológico. O número de municípios beneficiados eleva-se a cada ano. Em 1992, foram 112; em 1998, o número já havia aumentado para 192 municípios.<sup>34</sup> Consequentemente, os dados da preservação ambiental no Estado mantêm-se em constante crescimento. Estima-se que, desde a aprovação da Lei do ICMS Ecológico, em 1991, as áreas protegidas no Paraná aumentaram 950%,<sup>35</sup> e que nos cinco

anos de efetivo. Incentivos fiscais para conservação da biodiversidade no Brasil, desenvolvimento do projeto, conseguiram-se resultados maiores e melhores do que em 60 anos de políticas públicas em áreas protegidas (SCAFF, 2004, p.29-30).

O segundo estado a implementar este tributo foi São Paulo, através de uma legislação complementar de 1993. Segundo Scaff, o número de municípios privilegiados pela repartição do tributo passou de 104, em 1994, para 152 em 1999, chegando a 169 em 2003 (SCAFF, 2004, p.30).

Em 1995, através da Lei Estadual n.º 12.040, de 28 de dezembro de 1995, o estado de Minas Gerais adotou o ICMS Ecológico, ficando a lei estadual conhecida pelo nome Robin Hood. A repartição adotada por esse estado foi mais “radical”, nas palavras de Scaff:

Minas Gerais revolucionou os critérios de repasse dos 25% de ICMS aos municípios, passando a beneficiar não apenas os municípios que abrigam unidades de conservação, como também aqueles que possuem sistema de tratamento de esgoto ou disposição final de lixo – atendendo a maior parte da população –, introduzindo também critérios de educação, patrimônio histórico e saúde, entre outros. (SCAFF, 2004, p.29)

Ocorre que os resultados para o estado de Minas Gerais, devido ao critério de repartição de verba utilizado, foram imediatos e satisfatórios. Nas palavras de Scaff:

No que tange ao objetivo redistributivo, o resultado do ICMS Ecológico mineiro foi imediato. Logo no primeiro ano – quando ainda não estavam em vigor os índices definitivos – quase 500 municípios obtiveram aumentos de receita maiores que 100%, sendo que em 38 deles, o aumento superou 1.000%. A parcela per capita mínima, que era de R\$ 0,88, elevou-se para R\$ 15,12, enquanto que a parcela per capita máxima de R\$ 684,53, diminuiu para R\$ 587,99. (SCAFF, 2004, p.30)

O Amapá adotou o ICMS Ecológico em 23 de dezembro de 1996, através da lei estadual 322/96. Abaixo, segue transcrição do artigo da lei estadual que trata da distribuição das verbas:

§7º- meio ambiente, observado o seguinte:

a) os recursos serão distribuídos com base no Índice de Conservação do Município, calculado de acordo com o Anexo IV desta Lei, considerando-se as unidades de conservação estaduais, federais e

particulares, bem como as unidades municipais que venham a ser cadastradas, observados os parâmetros e os procedimentos definidos pelo órgão ambiental estadual:

b) a Secretaria de Estado de Meio Ambiente fará publicar, até o dia 30 de abril de cada ano os dados apurados relativamente ao ano civil imediatamente anterior, com a relação de Municípios habilitados segundo a alínea anterior.

Rondônia foi o próximo estado, levando inclusive a ideia do “federalismo ecológico” para a Amazônia (SCAFF, 2004, p.31). Os benefícios trazidos a essa região são importantes, inclusive, politicamente, já que vai de encontro ao ideal político e empresarial da impossibilidade de criar renda na Amazônia com o cuidado ao meio ambiente.

O Rio Grande do Sul, por sua vez, através da Lei Estadual nº. 9.860, de 20 de abril de 1997 criou o ICMS Ecológico. Acerca da legislação estadual do Rio Grande do sul, afirma Ribeiro:

A legislação determina o percentual referente ao ICMS Ecológico de 7% às prefeituras que possuírem as áreas previstas em lei. Utilizando para cálculo do rateio a porcentagem entre área do município e a do Estado, sendo que as áreas pertencentes aos municípios abordadas na lei são multiplicadas pelo fator três, antes de computar a participação do município na área do Estado. (RIBEIRO, 2008, p.20)

O Mato Grosso adotou o critério do ICMS Ecológico através da Lei Complementar Estadual nº.73, de 07 de dezembro de 2000. Já o Mato Grosso do Sul adotou esse critério através da Lei Complementar Estadual nº 77, de 07 de dezembro de 1994.

Em Pernambuco o ICMS Ecológico foi adotado através da Lei 11.899, aprovada em 21 de dezembro de 2000. Neste estado, a lei abrange não apenas critério ambientais, mas também sociais na repartição das verbas, sendo por isso conhecido o ICMS Ecológico em Pernambuco por ICMS socioambiental (RIBEIRO, 2008, p.23).

Abaixo, transcrito trecho da lei acerca desses critérios:

(...) a) 1% (um por cento), a ser distribuído entre os municípios que possuam Unidades de Conservação, que integrem os sistemas nacional, estadual e municipal de unidade de conservação, com base em dados fornecidos, anualmente, pela Companhia Pernambucana do Meio Ambiente - CPRH, considerando-se a participação relativa de cada município na área total de conservação do Estado;

b) 5% (cinco por cento), que serão distribuídos em parcelas iguais entre os municípios que possuam Unidade de Compostagem ou Aterro Sanitário Controlado, com base em informações fornecidas, anualmente, pela CPRH; (...)

observar-se-á o seguinte:

I - Quando do cálculo da participação relativa, será fixado o limite máximo de 10% (dez por cento); e

II - Sempre que a participação relativa de qualquer município ultrapassar o limite de 10% (dez por cento) da área de conservação total do Estado, este excedente será distribuído igualmente entre todos os municípios que possuírem Unidade de Conservação. (...)

(...) § 7º - Para efeito de cálculo dos índices, no que concerne às alíneas "a" à "e", do inciso III, deste artigo, serão consideradas as informações relativas ao ano imediatamente anterior ao da apuração. (...)

(...) § 9º - Para os efeitos desta Lei, considera-se:

I - Unidade de Conservação: porções do território nacional, incluindo as águas territoriais, com características naturais de relevante valor, sem uso econômico, de domínio público ou privado, legalmente instituídas e reconhecidas pelo Poder Público, no âmbito federal, estadual ou municipal, com objetivos e limites definidos e sob regimes especiais de administração, às quais se aplicam garantias adequadas de proteção;

II - Unidade de Compostagem ou Aterro Sanitário Controlado: implementação de soluções técnicas e institucionais, ambientalmente adequadas, que considerem as realidades regionais, buscando tratar o volume de lixo gerado, considerando alternativas para o reaproveitamento dos resíduos, utilizando-se de aterros sanitários controlados e equipamentos de compactação; (...)

O estado do Tocantins implementou o ICMS Ecológico em 2002, através da Lei Estadual 1.323. No Acre, o ICMS Ecológico foi previsto na Lei Estadual nº 1.530, de 22 de janeiro de 2004, conhecido por ICMS Verde.

Atualmente, outros estados estudam a possibilidade de impor o ICMS Ecológico em suas legislações estaduais.

#### 4.3 O Panorama Paraibano quanto ao ICMS Ecológico

Segundo Oliveira, em questão de políticas públicas voltadas ao meio ambiente, a região nordeste deixa a desejar, sendo a Paraíba apesar de um dos menores estados brasileiros, um dos que mais possui necessidade de proteção ao meio ambiente, tendo em vista a quantidade de mata em seu território (OLIVEIRA, 2012, p.17).

Acerca dos problemas ambientais enfrentados pelo estado da Paraíba, afirma Oliveira:

O referido estado sofre com sérios problemas ambientais, mormente, no que tange a questão do tratamento de resíduos sólidos, desertificação, degradação de rios, mineração, desmatamento e sistemas de Unidades de Conservação. Tais problemas possuem nascedouro na própria gestão do Estado e municípios, através da perceptível ineficácia das políticas públicas voltadas à proteção do meio ambiente, despreparo dos competentes para elaborar tais políticas, falta de educação ambiental aos munícipes e existência de poucas e ineficientes leis estaduais que visam tutelar o bem ambiental. (OLIVEIRA, 2012, p. 17-18)

Dessa forma, diante do cenário paraibano, foi iniciada uma discussão acerca da possibilidade de implementar o ICMS Ecológico, levando em consideração experiências de estados próximos, tais quais Pernambuco. A discussão teve início dentro das universidades públicas, a partir de 2006.

Segundo Oliveira, a discussão começou em uma das edições do Global Fórum América Latina, sendo levada a questão a discussão em Assembleia Legislativa no mesmo ano, porém sem que tenha recebido apoio suficiente. A Assembleia recebeu ainda requerimentos de órgãos de proteção ambiental para que seja formada comissão na discussão da temática, todavia, apenas em 2011 que seria dado qualquer passo por meio do poder legislativo (OLIVEIRA, 2012, p. 19).

O ICMS Ecológico então foi implementado em 2011, através da Lei Estadual nº 9.600/2011. O projeto foi elaborado pelo Deputado Francisco de Assis. Ocorre que os efeitos desta lei atualmente estão suspensos, tendo em vista a sua declaração de inconstitucionalidade.

Acerca de lei supracitada, nas palavras de Lima:

A lei dispõe livremente de 30% da receita de ICMS a ser destinado aos municípios, ultrapassando os limites impostos pela CF/88 e pela Constituição do Estado da Paraíba, que preveem o máximo de 25% para repasse aos municípios. Até o presente momento, a legislação não sofreu ajustes para a adequação (BRASIL, 1988; PARAÍBA, 2012). (LIMA, 2019, p.71)

Sobre o mesmo assunto, nas palavras de Brito:

O estado da Paraíba tem uma lei suspensa sobre a temática. A Lei nº 9.600, de 21 de dezembro 2011, que disciplina a participação dos municípios na arrecadação do ICMS, mediante repasse ecológico, teve sua constitucionalidade questionada pelo Tribunal de Justiça devido a destinar somente 70% em relação ao valor adicionado pelo município; 20% de forma equitativa; 5% em relação às unidades de



conservação; e 5% relativos ao tratamento de resíduos. (BRITO, 2017, p.12).

Dessa forma, os efeitos da lei foram suspensos devido a previsão de um repasse superior aquele previsto em Constituição Federal e Estadual, permanecendo o estado da Paraíba sem o repasse do ICMS Ecológico.

É possível depreender desta discussão que a Paraíba está perdendo consequências positivas da aplicação do ICMS Ecológico já demonstradas em estados próximos, tais quais Pernambuco, o que deve ser resolvido o mais brevemente possível, tendo em vista que a lei está suspensa desde 2011, sem qualquer solução aparente.

## 5 CONCLUSÃO

O avanço tecnológico vem alcançando níveis extraordinários de rapidez, com objetivo de tornar mais cômodo o dia a dia do ser humano. Porém, com a política econômica introduzida pelo capitalismo, são produzidas consequências negativas ao meio ambiente, causando por consequência inúmeras problemas ao próprio humano.

A história recente nos traz uma preocupação de determinados grupos sociais, como ambientalistas, acerca desta degradação de forma acelerada dos bens naturais em prol de uma produção de objetos de demanda mais crescente pela humanidade.

O Brasil, não diferente do cenário mundial, após apelos de órgãos setoriais da sociedade, como também a mídia doméstica, culminou na produção de capítulo destinado a proteção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Não só foi confeccionado um artigo constitucional em defesa de um bem difuso e de dever protecionista do Estado e da sociedade, como também dispositivos constitucionais diversos que convergem para proteção ambiental.

Dentre eles, o cerne deste trabalho, é a possibilidade do imposto de competência estadual no que se refere ao Imposto de Circulação de Mercadorias, Serviços de Transportes Interestaduais e Intermunicipal e Comunicações (ICMS) que possui um repasse previsto em Constituição destinado aos municípios de sua competência territorial.

Este tributo possui um caráter extrafiscal, ou seja, o tributo em tela seja um instrumento fomentador de políticas de proteção ambiental com a denominação ICMS Ecológico, já sendo utilizado neste viés em vários estados brasileiros.

O referido imposto estadual com a introdução de dispositivos que estimulam comportamentos positivos por parte do ente municipal não gera nenhuma sobrecarga no que se refere ao surgimento de um novo tributo e apenas a introdução de critérios que estimulam a prática de uma política de proteção ambiental por parte dos municípios.

Diversos estados brasileiros já possuem, no tributo analisado, mecanismos fomentadores que estimulam a proteção do meio ambiente, a citar

o estado paranaense, pioneiro no repasse com um viés de proteção ambiental no que se refere às Unidades de Conservação introduzidas pelos municípios do referido estado.

Porém, na Paraíba houve a criação de uma lei estadual com vistas a proteção ambiental no que se refere ao repasse do ICMS, porém devido aos percentuais estarem acima do previsto no Texto Maior foi declarado sua inconstitucionalidade.

No entanto, através dos exemplos estaduais de inserção do caráter protecionista ao bem difuso estudado, o estado paraibano perde uma oportunidade de traçar metas e objetivos previstos na Constituição Federal que é a preservação do meio ambiente para os presentes e futuras gerações e melhorar a qualidade de vida dos paraibanos.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. LEI Nº 11.105, DE 24 DE MARÇO DE 2005. **Lei de Biossegurança**. 2005. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/lei/l11105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11105.htm)>. Acesso em: 29 jun. 2019.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 29 jun. 2019.

CALIENDO, Paulo; RAMMÊ, Rogério; MUNIZ, Veyzon. **Tributação E Sustentabilidade Ambiental: A Extrafiscalidade Como Instrumento De Proteção Do Meio Ambiente**. Revista de Direito Ambiental. Vol. 76. 2014.

CARRAZA, Roque Antônio. **ICMS**. Malheiros Editores LTDA. 13 ed. 2009.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário** -24. ed - São Paulo: PC Editorial Ltda, 2008.

HUPFFER, Haide Maria; WEYERMÜLLER, André Rafael (Organizador). **ICMS ecológico: instrumento de estímulo à conservação e à proteção ambiental**. Porto Alegre: Entremeios, 2013. 174p.

LIMA, Gustavo Ferreira da Costa. **A institucionalização das políticas e da gestão ambiental no Brasil: avanços, obstáculos e contradições**. Desenvolvimento e Meio Ambiente, n. 23, p. 121-132, jan./jun. 2011. Editora UFPR. 2011.

MILARÉ, Edis. **Direito do Ambiente**. Revista dos Tribunais. 11 ed. 2015.

MATTHES, Rafael Antonietti. **Extrafiscalidade Como Instrumento De Proteção Ambiental No Brasil**. Veredas do Direito, Belo Horizonte. 2011.

OLIVEIRA, Gustavo Goiabeira de et al. **A extrafiscalidade como instrumento de controle ambiental**. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (coords.). Direito tributário ambiental. Rio de Janeiro: Editora Lumem Juris, 2011.

PACHECO, Regina Silvia. **Formação e consolidação do campo ambiental no Brasil: consensos e disputas (1972-92)**. Rio De Janeiro. 1995.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva. 9 ed. 2018.

CALIENDO, Paulo; RAMMÊ, Rogério; MUNIZ, Veyzon. **Tributação E Sustentabilidade Ambiental: A Extrafiscalidade Como Instrumento De Proteção Do Meio Ambiente**. Revista de Direito Ambiental. Vol. 76. 2014.

CARRAZA, Roque Antônio. **ICMS**. Malheiros Editores LTDA. 13 ed. 2009.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário** -24. ed - São Paulo: PC Editorial Ltda, 2008.

OLIVEIRA, Gustavo Goiabeira de et al. **A extrafiscalidade como instrumento de controle ambiental**. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (coords.). Direito tributário ambiental. Rio de Janeiro: Editora Lumem Juris, 2011.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva. 9 ed. 2018.

PARAÍBA. Estado da Paraíba. Secretaria de Comunicação Institucional. **Pleno do TJ suspende efeitos da lei do ICMS Ecológico**. Paraíba, 2012. Disponível em: <<http://paraiba.pb.gov.br/pleno-do-tj-suspende-efeitos-da-lei-do-icms-cologico/>> Acesso em: 24 jul 2019.

SCAFF, Fernando; TUPIASSU, Lise Vieira. **Tributação e Políticas Públicas: o ICMS Ecológico**. Verba Juris, ano 3, n.3. 2004.

SIDNEY. L. **Da Importância da Extrafiscalidade Ambiental**. Rev. de Ciên. Jur. e Soc. da Unipar, v.8, n.1, p.45-58, jan./jun., 2005.

THOMÉ, Romeu Faria da Silva. **Manual de Direito Ambiental**. Editora Juspodium. 5 ed. 2015.